



Solução de Consulta nº 217 - Cosit

Data 25 de junho de 2019

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

SUDENE. INCENTIVO. REDUÇÃO DE 75% DO IRPJ A PAGAR. SEGREGAÇÃO DE CUSTOS, RECEITAS E RESULTADOS NÃO INCENTIVADOS.

A prestação do serviço de transporte de gás cujo início ocorre em empreendimento que, cumulativamente, seja incentivado, esteja localizado na área da Sudene e suporte os custos da capacidade da movimentação do gás goza do benefício previsto no art. 1º da Medida Provisória nº 2.199-14, de 1999. Os resultados desse transporte gozam do benefício mesmo que o destinatário da movimentação esteja localizado fora da região da Sudene.

O transporte de gás com prestação cumulativa ou em sucessivas etapas somente autoriza fruição do benefício às frações do serviço que tenham início nos estabelecimentos que, cumulativamente, sejam incentivados, estejam localizados na área da Sudene e suportem os custos da capacidade da movimentação do gás. As parcelas do serviço que não cumprirem todos esses requisitos deverão ter os custos, receitas e resultados segregados na forma dos §§ 3º e 4º do art. 62 da IN SRF nº 267, de 2002.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.478, de 1997, arts. 56 e 58; Lei nº 10.406, de 2002, arts. 730, 133 e 744; Medida Provisória nº 2.199-14, de 2001, art. 1º; Decreto nº 4.213, de 2002, art. 3º; Portaria do Ministério da Integração Nacional nº 283, de 2013, art. 5º; Instrução Normativa SRF nº 267, de 2002, art. 62.

Relatório

A petionária, devidamente qualificada e representada, formulou consulta protocolizada em 08.04.2016.

2. Afirma atuar no ramo dutoviário, mais especificamente no transporte de gás natural por intermédio de gasodutos.
3. Declara-se titular de projetos de implantação de empreendimentos aprovados com benefício fiscal de redução de 75% (setenta e cinco por cento) do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza da Pessoa Jurídica - IRPJ.
4. Informa que um de seus estabelecimentos teve o benefício em tela aprovado pela Sudene, por força de laudo constitutivo competente, sendo o favor fiscal referido objeto de reconhecimento por parte da delegacia da Receita Federal em cuja circunscrição fiscal localiza-se a sede da consulente.
5. Aduz ser o gás objeto do transporte recebido inicialmente em área abrangida pelo incentivo, sendo posteriormente transportado *por toda a extensão do gasoduto, de forma ininterrupta*. Esclarece que o faturamento é sempre relativo ao município de origem, conquanto o destino sejam *diversos municípios do país*.
6. Alega que, conforme o laudo constitutivo obtido, a totalidade da capacidade instalada é incentivada, sendo a atividade descrita como *exploração do transporte de gás natural através de gasoduto e a disponibilidade de capacidade instalada da malha de gasoduto*. Adicionalmente, declara que o direito à redução sobre a totalidade da capacidade instalada foi reconhecida, sem ressalvas, pelo competente órgão da RFB.
7. Refere a legislação sobre o Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS, segundo a qual o fato gerador daquele tributo ocorreria *no momento do início da prestação de serviços de transporte interestadual ou intermunicipal, de qualquer natureza*.
8. Argumenta que a inexistência de norma restritiva, segundo a qual o serviço de transporte incentivado seria limitado à área geográfica de abrangência do favor fiscal, implica dizer que as receitas faturadas pelo estabelecimento incentivado estariam acobertadas pelo benefício, *independentemente do destino das respectivas prestações de serviço de transporte*.
9. Ao final, questiona:

É correto afirmar que se deve considerar como lucro da exploração aquele decorrente das receitas provenientes do transporte de gás, iniciado no estabelecimento de [...] com destino a pontos de entrega fora da área de abrangência da SUDENE?

Fundamentos

10. A consulta atende aos requisitos de admissibilidade constantes da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, pelo que deve ser conhecida.
11. Cabe, inicialmente, uma breve incursão pelo desenvolvimento normativo do benefício fiscal em tela.
12. O incentivo foi levado a efeito pela Medida Provisória nº 2.199-14, de 24 de agosto de 1999, que em seu art. 1º, com alteração posterior:

Art. 1º Sem prejuízo das demais normas em vigor aplicáveis à matéria, a partir do ano-calendário de 2000, as pessoas jurídicas que tenham

projeto protocolizado e aprovado até 31 de dezembro de 2018 para instalação, ampliação, modernização ou diversificação enquadrado em setores da economia considerados, em ato do Poder Executivo, prioritários para o desenvolvimento regional, nas áreas de atuação da Superintendência de Desenvolvimento do Nordeste - SUDENE e da Superintendência de Desenvolvimento da Amazônia - SUDAM, terão direito à redução de 75% (setenta e cinco por cento) do imposto sobre a renda e adicionais calculados com base no lucro da exploração.(Redação dada pela Lei nº 12.715, de 2012)

(...)

13. À luz do dispositivo, a redução de 75% do IRPJ se restringe atualmente aos empreendimentos que venham a ser enquadrados em setores da economia considerados, em ato do Poder Executivo, prioritários para o desenvolvimento regional.

14. De acordo com o Decreto nº 4.213, de 26 de abril de 2002, é competente a unidade da RFB responsável pela circunscrição de domicílio da pessoa jurídica requerente, quanto ao reconhecimento do benefício em tela:

Art.3º O direito à redução do imposto sobre a renda das pessoas jurídicas e adicionais não-reatribuíveis incidentes sobre o lucro da exploração, na área de atuação da extinta SUDENE será reconhecido pela unidade da Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda a que estiver jurisdicionada a pessoa jurídica, instruído com o laudo expedido pelo Ministério da Integração Nacional.

§1º O chefe da unidade da Secretaria da Receita Federal decidirá sobre o pedido em cento e vinte dias contados da respectiva apresentação do requerimento à repartição fiscal competente.

§2º Expirado o prazo indicado no § 1º, sem que a requerente tenha sido notificada da decisão contrária ao pedido e enquanto não sobrevier decisão irrecurável, considerar-se-á a interessada automaticamente no pleno gozo da redução pretendida.

§3º Do despacho que denegar, parcial ou totalmente, o pedido da requerente, caberá impugnação para a Delegacia da Receita Federal de Julgamento, dentro do prazo de trinta dias, a contar da ciência do despacho denegatório.

§4º Torna-se irrecurável, na esfera administrativa, a decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento que denegar o pedido.

§5º Na hipótese do § 4º, a repartição competente procederá ao lançamento das importâncias que, até então, tenham sido reduzidas do imposto devido, efetuando-se a cobrança do débito.

§6º A cobrança prevista no § 5º não alcançará as parcelas correspondentes às reduções feitas durante o período em que a pessoa jurídica interessada esteja em pleno gozo da redução de que trata o § 2º.

Art.4.º Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação.

15. No que se refere ao exercício de atividades habilitadas ao incentivo em conjunto com outras, não habilitadas, assim reza o Regulamento de Incentivos Fiscais aprovado pela Portaria nº 283, de 04 de julho de 2013:

Art. 8.º As empresas beneficiárias que mantiverem atividades não habilitadas à redução ou à isenção do Imposto de Renda, **inclusive situadas fora das áreas de atuação da SUDAM e SUDENE, deverão efetuar, em relação às atividades beneficiadas, registros contábeis específicos, para efeito de destacar e demonstrar os elementos que compõem os respectivos custos, receitas e resultados.**

16. Especificamente no que tange à apuração do imposto incentivado, a concessão do benefício fiscal demanda aplicação da sistemática do lucro da exploração, dele resultando o valor sujeito à incidência do percentual de redução autorizado em lei.

17. A Instrução Normativa SRF nº 267, de 23.12.2002, detalha o procedimento acima referido, como se observa a seguir:

Art. 62. Quando se verificar a exploração de mais de uma atividade incentivada, será reconhecido o direito ao benefício de isenção ou redução de cada atividade incentivada.

§ 1.º **Quando se verificar a pluralidade de estabelecimentos, será reconhecido o direito ao benefício de isenção ou redução em relação ao lucro da exploração dos estabelecimentos que operem na área de atuação incentivada.**

§ 2.º Para os efeitos do disposto neste artigo, a pessoa jurídica deverá demonstrar em sua contabilidade, com clareza e exatidão, os elementos de que se compõem as operações e os resultados do período de apuração de cada um dos estabelecimentos que operem na área de atuação incentivada.

§ 3.º **Se a pessoa jurídica mantiver atividades não incentivadas, deverá efetuar, em relação às atividades beneficiadas, registros contábeis específicos para efeito de destacar e demonstrar os elementos de que se compõem os respectivos custos, receitas e resultados.**

§ 4.º **Na hipótese de o sistema de contabilidade adotado pela pessoa jurídica não oferecer condições para apuração do lucro da exploração de cada atividade, este deverá ser determinado com base no seguinte critério:**

I - soma da receita líquida de vendas correspondente à atividade incentivada de todos os estabelecimentos beneficiados com o mesmo percentual de redução do imposto;

II - soma da receita líquida de vendas correspondente à atividade incentivada de todos os estabelecimentos beneficiados com isenção do imposto;

III - aplicação, sobre o total do lucro da exploração, de percentagem igual à relação, no mesmo período, entre o valor de cada uma destas somas e o total da receita líquida de vendas da pessoa jurídica.

§ 5º O valor do benefício fiscal será obtido pela redução, diretamente do imposto devido, da soma dos valores determinados pela aplicação:

I - da alíquota do imposto sobre o lucro da exploração correspondente às atividades isentas;

II - **sobre o lucro da exploração correspondente às atividades incentivadas com redução, de percentagem igual à apurada na multiplicação da alíquota do imposto pelo percentual de redução atribuído à atividade.**

(...)

18. Dessarte, a IN em tela reafirma a vinculação exclusiva do benefício fiscal ao empreendimento aprovado na área de atuação da Sudene, determinando, assim, que apenas a atividade diretamente ligada a ele pode ser objeto desse benefício. Adiciona-se que a limitação do incentivo ao respectivo empreendimento (estabelecimento que foi instalado, modernizado, ampliado ou diversificado) implica que o local da sede da pessoa jurídica não é suficiente para caracterizar o exercício de atividade em área incentivada. Isso porque a fonte do benefício é a realização da própria atividade amparada: a operação do complexo de bens organizados na área de atuação da Sudene, nos termos da legislação do incentivo.

19. Portanto, as atividades realizadas por pessoa jurídica cuja sede formal fica nos limites da região incentivada, mas que sejam praticadas fora desse marco espacial não devem ser merecedoras do incentivo. Também merece destaque o fato de que os custos, receitas e resultados das atividades realizadas fora dos limites territoriais e normativos do incentivo deverão ser segregadas e apartados do lucro da exploração, conforme reza o art. 62 da referida IN SRF nº 267, de 2002.

20. Assim, o objeto do favor fiscal em análise é a atividade exercida no conjunto de bens organizados instalado na área da Sudene, e para os quais houve aprovação de projeto para instalação, ampliação, modernização ou diversificação.

21. No presente caso, as instalações do estabelecimento prestador estão principalmente localizadas na área da Sudene, mas que projeta dutos para fora dessa área, destinando o gás também para regiões não abarcadas pelo incentivo. Sendo incontroverso que o serviço de transporte cujo início e fim ocorrem nos limites territoriais do incentivo podem gozar do incentivo, mister definir o local da prestação para fins dos transportes que ultrapassam o território.

22. O contrato de transporte é disciplinado pela Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, o Código Civil nos seguintes termos:

Art. 730. Pelo contrato de transporte alguém se obriga, mediante retribuição, a transportar, de um lugar para outro, pessoas ou coisas.

Art. 733. Nos contratos de transporte cumulativo, cada transportador se obriga a cumprir o contrato relativamente ao respectivo percurso, respondendo pelos danos nele causados a pessoas e coisas.

...

Art. 744. Ao receber a coisa, o transportador emitirá conhecimento com a menção dos dados que a identifiquem, obedecido o disposto em lei especial.

23. O transporte de gás por dutos é tratado pela Lei nº 9.478, de 6 de agosto de 1997, que dispõe nos seguintes termos:

Art. 56. Observadas as disposições das leis pertinentes, qualquer empresa ou consórcio de empresas que atender ao disposto no art. 5º poderá receber autorização da ANP para construir instalações e efetuar qualquer modalidade de transporte de petróleo, seus derivados e gás natural, seja para suprimento interno ou para importação e exportação.

...

Art. 58. Será facultado a qualquer interessado o uso dos dutos de transporte e dos terminais marítimos existentes ou a serem construídos, com exceção dos terminais de Gás Natural Liquefeito - GNL, mediante remuneração adequada ao titular das instalações ou da capacidade de movimentação de gás natural, nos termos da lei e da regulamentação aplicável.

§ 1º A ANP fixará o valor e a forma de pagamento da remuneração adequada com base em critérios previamente estabelecidos, caso não haja acordo entre as partes, cabendo-lhe também verificar se o valor acordado é compatível com o mercado. (Redação dada pela Lei nº 11.909, de 2009)

§ 2º A ANP regulará a preferência a ser atribuída ao proprietário das instalações para movimentação de seus próprios produtos, com o objetivo de promover a máxima utilização da capacidade de transporte pelos meios disponíveis.

§ 3º **A receita referida no caput deste artigo deverá ser destinada a quem efetivamente estiver suportando o custo da capacidade de movimentação de gás natural.** (Incluído pela Lei nº 11.909, de 2009)

24. Assim, o transporte de gás cujo início da prestação seja realizado por estabelecimento situado nos limites da Sudene será merecedor do incentivo previsto no art. 1º da Medida Provisória nº 2.199-14, de 1999, visto que este suporta o custo da capacidade de movimentação do gás e que lá tem início a prestação. Importante destacar que, no caso de prestações cumulativas ou sucessivas, somente aplica-se o benefício à etapa do transporte cujo início ocorra em estabelecimento situado na área da Sudene e cujo custo seja suportado por estabelecimento lá localizado.

25. Por conseguinte, no caso de prestação do serviço cumulativo ou em etapas sucessivas, deverão ser segregados do valor faturado pelo estabelecimento os custos, receitas e resultados pertinentes ao transporte realizado por estabelecimento situado fora do âmbito geográfico da Sudene, na forma do disposto no art. 62, § 3º e 4º, da IN SRF nº 267, de 2002.

26. Do contrário, poder-se-ia admitir o contrassenso de que a existência de uma única instalação incentivada fundamentasse a extensão desse benefício a todos os estabelecimentos que prestam esse serviço no país. Tal hipótese, evidentemente, contraria a legislação. Não é o que ocorre no caso em tela, já que, de acordo com as informações apresentadas pela consulente, esta apura lucro relativo ao serviço de transporte de gás iniciado em empreendimento localizado na área de atuação da Sudene e para o qual houve a aprovação de projeto para instalação, ampliação, modernização ou diversificação.

Conclusão

27. Ante o exposto, soluciona-se a consulta nos seguintes termos:

27.1. A prestação do serviço de transporte de gás por empreendimento incentivado localizado na área da Sudene goza do benefício previsto no art. 1º da Medida Provisória nº 2.199-14, de 1999. As receitas desse transporte gozam do benefício mesmo que o destinatário da movimentação esteja localizado fora da região da Sudene.

27.2. O transporte de gás com prestação cumulativa ou em sucessivas etapas somente autoriza fruição do benefício às frações do serviço que tenham início em estabelecimento que, cumulativamente, seja incentivado, esteja localizado na área da Sudene e suporte os custos da capacidade da movimentação do gás. As parcelas do serviço que não cumprirem todos esses requisitos deverão ter os custos, receitas e resultados segregados na forma dos §§ 3º e 4º do art. 62 da IN SRF nº 267, de 2002.

Assinado digitalmente

ITAMAR PEDRO DA SILVA

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo.

Assinado digitalmente

GUSTAVO SALTON ROTUNNO ABREU LIMA DA ROSA

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil - Chefe da Dirpj

De acordo.

Assinado digitalmente

FABIO CEMBRANEL

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil – Coordenador da Cotir

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao consulente.

Assinado digitalmente

FERNANDO MOMBELLI

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil – Coordenador-Geral da Cosit